ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (prvá komora)
z 8. septembra 2005 *

Vo veci C-512/03,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 234 ES, podaný rozhodnutím Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (Holandsko) zo 4. decembra 2003 a doručený Súdnemu dvoru 8. decembra 2003, ktorý súvisí s konaním:

J. E. J. Blanckaert

proti

Inspecteur van de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen buitenland te Heerlen,

SÚDNY DVOR (prvá komora),

v zložení: predseda štvrtej komory vykonávajúci funkciu predsedu prvej komory K. Lenaerts (spravodajca), sudcovia N. Colneric, K. Schiemann, E. Juhász a M. Ilešič,

* Jazyk konania: holandčina.

generálna advokátka: C. Stix-Hackl,

tajomník: L. Hewlett, hlavná referentka,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní zo 17. marca 2005,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

— pán Blanckaert, v zastúpení: P. J. M. de Graaf, adviseur,

— holandská vláda, v zastúpení: H. G. Sevenster a C. ten Dam, splnomocnené zástupkyne,

— nemecká vláda, v zastúpení: A. Tiemann a W.-D. Plessing, splnomocnení zástupcovia,

— Komisia Európskych spoločenstiev, v zastúpení: R. Lyal a A. Weimar, splnomocnení zástupcovia,

po vypočutí návrhov generálnej advokátky na pojednávaní 12. mája 2005,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka otázky, či právu Spoločenstva odporuje vnútroštátna právna úprava, ktorá vyhradzuje možnosť zvýhodnenia znížením dane z dôvodu účasti na sociálnych poisteniach len pre osoby poistené vo vnútroštátnom systéme sociálneho zabezpečenia za predpokladu, že zníženia príspevkov priznané v rámci uvedeného systému nemožno v celej výške odpočítať od splatných sociálnych príspevkov.

2 Tento návrh bol podaný v rámci konania J. E. J. Blanckaert proti Inspecteur van de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen buitenland te Heerlen týkajúceho sa zamietnutia zníženia dane druhým uvedeným subjektom z dôvodu účasti na sociálnych poisteniach.

Právny rámec

Právna úprava Spoločenstva

3 Článok 56 ods. 1 ES znie:

„V rámci ustanovení tejto kapitoly sú zakázané všetky obmedzenia pohybu kapitálu medzi členskými štátmi a medzi členskými štátmi a tretími krajinami." [*neoficiálny preklad*]

4 Článok 58 ods. 1 ES stanovuje:

„Ustanovenia článku 56 majú bez toho, aby boli dotknuté práva členských štátov:

a) uplatňovať príslušné ustanovenia ich daňových zákonov, ktoré rozlišujú daňových poplatníkov podľa miesta bydliska alebo podľa miesta, kde investovali kapitál,

b) prijať všetky potrebné opatrenia, najmä v oblasti daňového systému..., aby sa zabránilo porušovaniu vnútroštátnych predpisov..."

5 Článok 58 ods. 3 ES stanovuje:

„Opatrenia a postupy uvedené v odsekoch 1 a 2 však nesmú byť prostriedkom pre svojvoľnú diskrimináciu alebo skryté obmedzovanie voľného pohybu kapitálu a platieb vymedzených v článku 56."

6 Článok 13 ods. 1 nariadenia Rady (EHS) č. 1408/71 zo 14. júna 1971 o uplatňovaní systémov sociálneho zabezpečenia na zamestnancov, samostatne zárobkovo činné osoby a ich rodinných príslušníkov, ktorí sa pohybujú v rámci spoločenstva, zmeneného a doplneného nariadením Rady (ES) č. 1606/98 z 29. júna 1998 (Ú. v. ES L 209, s. 1, ďalej len „nariadenie č. 1408/71"), stanovuje, že zamestnané alebo samostatne zárobkovo činné osoby podliehajú právnym predpisom len jedného členského štátu.

7 V súlade s článkom 13 ods. 2 písm. a) a b) uvedeného nariadenia sa na zamestnanú osoba alebo osobu zárobkovo samostatne činnú na území jedného členského štátu vzťahujú právne predpisy tohto štátu dokonca aj vtedy, ak má bydlisko na území iného členského štátu.

Vnútroštátna právna úprava

Právna úprava týkajúca sa sociálnych poistení

8 Sociálnymi poisteniami sa na účely konania vo veci samej rozumejú poistenia upravené zákonom o starobnom poistení (Algemene Ouderdomswet), zákonom o všeobecnom poistení pozostalých (Algemene Nabestaandenwet) a zákonom o všeobecnom poistení osobitných liečebných nákladov (Algemene Wet Bijzondere Ziektekosten). V súlade s ustanoveniami týchto troch zákonov o sociálnom poistení sú poistenými osobami osoby s bydliskom v Holandsku, ako aj na území iného štátu, ak podliehajú dani z príjmu z dôvodu zamestnania v tomto členskom štáte.

9 Článok 12 ods. 1 nariadenia o rozšírení a zúžení okruhu osôb poistených v systéme sociálneho poistenia (Besluit uitbreiding en beperking kring verzekerden volksverzekeringen) z 24. decembra 1998 však spresňuje, že osoby s bydliskom v Holandsku, ktoré vykonávajú svoje povolanie v inom členskom štáte, sú poistené v systéme sociálneho zabezpečenia tohto druhého uvedeného štátu.

10 V súlade s článkom 6 zákona o financovaní sociálneho zabezpečenia (Wet financiering volksverzekeringen, ďalej len „WFV") je poistená osoba povinná platiť príspevky na sociálne zabezpečenie.

11 Článok 8 WFV stanovuje, že výška príspevkov je stanovená na základe zdaniteľného príjmu pochádzajúceho z pracovnej činnosti a z nehnuteľného domového majetku poistenej osoby. Splatné príspevky predstavujú percentuálny pomer tohto príjmu. Od takto vypočítanej sumy sa však v súlade s článkom 10 uvedeného zákona odpočítajú zníženia príspevkov náležiacich jednotlivým sociálnym poisteniam uvedeným v prvej vete bodu 8 tohto rozsudku (ďalej len „zníženia príspevkov na sociálne poistenia").

Daňová právna úprava

12 V súlade s článkom 2.1 prvým odsekom zákona o dani z príjmu z roku 2001 (Wet op de inkomstenbelasting 2001, ďalej len „zákon IB") daňovníkmi podliehajúcimi dani z príjmu fyzické osoby s bydliskom v Holandsku (daňovníci rezidenti) a osoby, ktoré nemajú bydlisko v tomto členskom štáte, ale ktoré v ňom poberajú príjmy (daňovníci nerezidenti).

13 Článok 2.3 zákona IB stanovuje, že daň z príjmu sa uplatňuje na tieto príjmy daňovníka prijaté v priebehu kalendárneho roka:

a) zdaniteľné príjmy z pracovnej činnosti alebo z nehnuteľného domového majetku;

b) zdaniteľné príjmy pochádzajúce z významnej majetkovej účasti a

c) zdaniteľné príjmy pochádzajúce z úspor a investícií.

14 Podľa článku 5.2 zákona IB sú príjmy pochádzajúce z úspor a investícií stanovené zákonom na 4 % strednej hodnoty majetku zníženej o hodnotu dlhov na začiatku a na konci kalendárneho roka, ak je tento stred vyšší ako kapitál oslobodený od dane. Týmto kapitálom bola v čase, keď nastali okolnosti prípadu, suma 17 600 eur a jeho účelom je oslobodiť drobných sporiteľov od dane z príjmov pochádzajúcich z úspor a investícií.

15 Daň z príjmu a sociálne príspevky sa odvádzajú holandským daňovým orgánom.

16 Daňovníci rezidenti požívajú výhody spočívajúce v oslobodení kapitálu od dane a v rôznych zníženiach dane z dôvodu dane z príjmu. Ak sú poistení v holandskom systéme sociálneho zabezpečenia, môžu si zároveň uplatňovať zníženie príspevkov na sociálne poistenia.

17 Článok 2.7 ods. 2 zákona IB stanovuje, že ak je daňovník rezident povinný platiť príspevky na sociálne poistenia a zníženia týchto príspevkov nemožno v celej výške odpočítať od splatných príspevkov, výška dane z príjmu sa zníži o túto neodpočítateľnú časť. Zníženia príspevkov na sociálne poistenia tak možno pretransformovať na zníženia dane.

18 Daňovníci nerezidenti nemajú nárok ani na oslobodenie kapitálu od dane ani na zníženia dane z titulu dane z príjmu. Požívajú výhody zo znížení príspevkov na sociálne poistenia, len ak sú poistení v holandskom systéme sociálneho zabezpečenia.

19 Daňovníci nerezidenti, ktorí v Holandsku poberajú príjmy pochádzajúce výlučne z úspor a investícií, nie sú poistení v holandskom systéme sociálneho zabezpečenia a na rozdiel od daňovníkov rezidentov poberajúcich takéto príjmy, nemajú nárok na výhody zníženia dane z dôvodu sociálnych poistení.

20 Podľa článku 2.5 zákona IB si daňovníci nerezidenti môžu zvoliť, že budú považovaní za daňovníkov rezidentov. Uskutočnenie takejto opcie na jednej strane znamená, že títo daňovníci požívajú výhody spočívajúce v oslobodení kapitálu od dane a znížení dane z titulu dane z príjmu, ale bez toho, aby si mohli nárokovať zníženia dane z dôvodu sociálnych poistení, ak v Holandsku poberajú príjmy pochádzajúce výlučne z úspor a investícií, a na druhej strane, že v Holandsku podliehajú dani zo všetkých ich zahraničných príjmov.

Dohovor na zamedzenie dvojitého zdanenia

21 Článok 25 ods. 3 dohovoru na zamedzenie dvojitého zdanenia uzavretého 19. októbra 1970 medzi vládou Belgického kráľovstva a vládou Holandského kráľovstva (*Tractatenblad* 1970, s. 192) vo všeobecných ustanoveniach stanovuje, že „fyzické osoby s bydliskom v jednom štáte požívajú v druhom štáte osobné odpočty, zrážky a zníženia, ktoré tento druhý štát priznal svojim rezidentom z dôvodu ich postavenia alebo výšky ich rodinných výdavkov".

22 Nariadenie štátneho tajomníka rezortu financií z 21. februára 2002 stanovuje, že oslobodenie kapitálu od dane a zníženia dane z dôvodu dane z príjmu sa zohľadnia pri výpočte splatnej dane z príjmov z úspor a investícií daňovníkov nerezidentov bývajúcich v Belgicku. Na druhej strane títo daňovníci nemajú nárok na žiadne zníženie z dôvodu sociálnych poistení.

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

23 Pán Blanckaert je belgickým štátnym príslušníkom s bydliskom v Belgicku. So svojou manželkou vlastnia v Holandsku dovolenkový dom. Tento dom mu vytvára príjmy pochádzajúce z úspor a investícií v zmysle článku 2.3 zákona IB.

24 Pán Blanckaert poberá v Holandsku menej ako 90 % svojich príjmov. Jedinými zdaniteľnými príjmami, ktoré tu poberá, sú príjmy pochádzajúce z jeho dovolenkového domu. Nezvolil si, aby bol považovaný za daňovníka rezidenta v zmysle článku 2.5 zákona IB.

25 Nie je poistený v holandskom systéme sociálneho zabezpečenia, a preto v Holandsku nie je povinný platiť príspevky na sociálne poistenia.

26 Za rok 2001 bol príjem pána Blanckaerta zdanený daňou z príjmu vyrubenou holandskými daňovými orgánmi z dôvodu jeho zdaniteľných príjmov pochádzajúcich z úspor a investícií. Na základe uplatnenia ustanovení dohovoru na zamedzenie dvojitého zdanenia z 19. októbra 1970 bolo v daňovom výmere zohľadnené oslobodenie kapitálu od dane a zníženia dane z dôvodu dane z príjmu. Nebolo mu však zohľadnené žiadne zníženie dane z dôvodu sociálnych poistení.

27 Pán Blanckaert podal u odporcu vo veci samej sťažnosť proti daňovému výmeru za rok 2001. Po tom, čo bola táto sťažnosť zamietnutá, podal pán Blanckaert proti tomuto zamietavému rozhodnutiu žalobu na Gerechtshof te 's-Hertogenbosch.

28 Usúdiac, že Zmluva ES ani judikatúra Súdneho dvora neposkytujú jasnú odpoveď na otázky vznesené v spore vo veci samej, Gerechtshof te 's-Hertogenbosch rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Má daňovník nerezident s bydliskom v inom členskom štáte, ktorý v Holandsku nepoberá príjmy z pracovnej činnosti, ale výlučne len príjmy pochádzajúce z úspor a investícií, a ktorý teda nie je povinný odvádzať príspevky a neplatí tieto príspevky z dôvodu holandských sociálnych poistení, na základe práva Spoločenstva nárok pri určení jeho zdaniteľného príjmu pochádzajúceho z úspor a investícií na to, aby mu Holandsko priznalo zníženia dane z dôvodu sociálnych poistení (zníženia dane z dôvodu všeobecného poistenia pre prípad staroby, pozostalostného a všeobecného poistenia osobitných liečebných nákladov), ak má daňovník rezident pri určení zdaniteľného príjmu pochádzajúceho z úspor a investícií nárok na tieto zníženia dane z dôvodu, že je poistený v systéme holandských sociálnych poistení, a z tohto dôvodu je povinný platiť sociálne príspevky, aj keď v Holandsku nepoberá príjmy z pracovnej činnosti, ale len príjmy pochádzajúce z úspor a investícií, a z tohto dôvodu do holandského systému sociálnych poistení sociálne príspevky neodvádza?

2. Je v rámci odpovede na prvú otázku relevantné, že daňovník nerezident poberá v Holandsku menej ako 90 % príjmov domácnosti? Konkrétnejšie:

a) Uplatní sa kritérium Schumacker [rozsudok zo 14. februára 1995, Schumacker, C-279/93, Zb. s. I-225] pre rezidentov a nerezidentov len na subjektívne alebo osobné daňové aspekty, ako je nárok na odpočítanie nákladov spojených s rodinou alebo osobou, alebo sa rovnako uplatní aj na objektívne daňové aspekty, akým je daňová sadzba?

b) Na rozhodnutie, či sa s nerezidentmi zaobchádza ako s rezidentmi, môžu členské štáty použiť kvantitatívne pravidlo (akým je pravidlo 90 %) napriek skutočnosti, že na základe tohto pravidla nemožno zabezpečiť zamedzenie akejkoľvek formy diskriminácie?

3. Poskytuje režim opcie uvedený v článku 2.5 zákona IB účinnú procesnú formu nápravy umožňujúcu zabezpečiť, že si dotknutá osoba môže uplatniť práva, ktoré jej vyplývajú zo Zmluvy ES a ktoré zakazujú každú formu diskriminácie?

V prípade kladnej odpovede na túto otázku, poskytuje tento režim tiež dostatočnú formu nápravy, ak dotknutá osoba poberá príjmy pochádzajúce výlučne z jej úspor a investícií tak, že... nemôže požívať výhody z režimu opcie?"

O prejudiciálnych otázkach

29 Otázky položené vnútroštátnym súdom neuvádzajú žiadne konkrétne ustanovenie práva Spoločenstva. Odkazujú na „právo Spoločenstva" vo všeobecnosti, ako aj na „práva... zaručené Zmluvou ES".

30 Zo znenia týchto otázok a z odôvodnenia rozhodnutia, ktorým boli položené prejudiciálne otázky, však vyplýva, že sa týkajú výkladu článkov 56 ES a 58 ES. V uvedenom odôvodnení totiž vnútroštátny súd pripomína, že tieto ustanovenia „zakazujú všetky obmedzenia voľnému pohybu kapitálu medzi členskými štátmi

a obsahujú zákaz diskriminačných obmedzení". Tento vnútroštátny súd zdôrazňuje, že investovanie do nehnuteľností, ktoré uskutočnil navrhovateľ vo veci samej, môže patriť do rozsahu pôsobnosti týchto ustanovení.

O prvej otázke

31 Svojou prvou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa majú články 56 ES a 58 ES vykladať v tom zmysle, že im odporuje vnútroštátna právna úprava, akou je úprava vo veci samej, ktorá odopiera výhodu znížení dane z dôvodu sociálnych poistení osobe s bydliskom v Belgicku, ktorá nie je poistená v holandskom systéme sociálneho zabezpečenia a ktorej zdaniteľné príjmy v Holandsku pochádzajú výlučne z úspor a investícií, pričom osoba s bydliskom v tomto druhom uvedenom štáte, ktorá je poistená v uvedenom systéme a poberá príjmy rovnakej povahy, požíva výhodu z týchto znížení, dokonca aj keď nemá príjmy pochádzajúce z pracovnej činnosti alebo nehnuteľného domového majetku a neplatí príspevky na sociálne zabezpečenie.

32 Pán Blanckaert tvrdí, že právna úprava vo veci samej má za následok neodôvodnené nerovnaké zaobchádzanie s rezidentmi a nerezidentmi. Postavenie rezidenta v Holandsku, ktorý poberá príjmy pochádzajúce výlučne z úspor a investícií a ktorý neplatí príspevky na sociálne zabezpečenie, je totiž porovnateľné s postavením nerezidenta, ktorý v Holandsku rovnako poberá len príjmy z úspor a investícií a ktorý rovnako neplatí príspevky v rámci holandského systému sociálneho zabezpečenia.

33 Nemecká a holandská vláda, ako aj Komisia tvrdia, že výhoda, ktorú požívajú rezidenti, patrí do práva sociálneho zabezpečenia. Domnievajú sa, že existuje

objektívny rozdiel medzi postavením na jednej strane daňovníka nerezidenta, akým je pán Blanckaert, ktorého príjmy pochádzajú výlučne z úspor a investícií a ktorý nie je poistený v holandskom systéme sociálneho zabezpečenia, a teda nie je povinný platiť príspevky do tohto režimu, a na druhej strane postavením daňovníka rezidenta s príjmami rovnakej povahy, ktorý je poistený v holandskom systéme sociálneho zabezpečenia a na základe tejto skutočnosti je v zásade povinný platiť príslušné príspevky. Tento rozdiel v postavení odôvodňuje rozdielne zaobchádzanie s týmito dvomi kategóriami daňovníkov.

34 V tejto súvislosti je dôležité pripomenúť, že pán Blanckaert, ktorý má bydlisko v Belgicku, investoval do nehnuteľnosti v Holandsku. V súlade s článkami 2.3 a 5.2 zákona IB mu investovanie vytvára fiktívne príjmy, ktoré sú v Holandsku zdanené ako príjmy pochádzajúce z úspor a investícií.

35 Zo stálej judikatúry vyplýva, že pohyby kapitálu v zmysle článku 56 ES zahrnujú operácie, ktorými nerezidenti uskutočňujú investovanie do nehnuteľností na území členského štátu (pozri rozsudky zo 16. marca 1999, Trummer a Mayer, C-222/97, Zb. s. I-1661, bod 21; z 11. januára 2001, Stefan, C-464/98, Zb. s. I-173, bod 5, a z 5. marca 2002, Reisch a i., C-515/99, C-519/99 až C-524/99 a C-526/99 až C-540/99, Zb. s. I-2157, bod 30).

36 Treba preto skúmať, či predmetná vnútroštátna právna úprava vo veci samej obsahuje obmedzenie pohybov kapitálu medzi členskými štátmi v tom smere, že má obmedzujúci účinok vzhľadom na osoby s bydliskom v inom členskom štáte ako v Holandsku, ktoré si prajú investovať do nehnuteľností v tomto druhom členskom štáte.

37 V súlade s článkom 2.7 ods. 2 zákona IB zníženia príspevkov z dôvodu sociálnych poistení, ktoré v prípade potreby spočívajú v odpočítaní splatnej dane z príjmov za príslušný rok — ktorých súčasťou sú príjmy z investovania do nehnuteľností — sú vyhradené daňovníkmi poisteným v holandskom systéme sociálneho zabezpečenia.

38 Kritérium poistenia stanovené holandskou právnou úpravou zvýhodňuje vo väčšine prípadov rezidentov tohto členského štátu. Daňovníci nepoistení v uvedenom režime sú totiž najčastejšie nerezidenti.

39 Menej výhodné daňové zaobchádzanie s nerezidentmi ich môže od investovania do nehnuteľností v Holandsku odradiť. Uvedená vnútroštátna úprava je teda spôsobilá obmedziť voľný pohyb kapitálu.

40 Treba však skúmať, či také obmedzenie voľného pohybu kapitálu možno odôvodniť z hľadiska ustanovení Zmluvy.

41 Z tohto hľadiska je dôležité pripomenúť, že podľa článku 58 ods. 1 písm. a) ES „ustanovenia článku 56 majú bez toho, aby boli dotknuté práva členských štátov,... uplatňovať príslušné ustanovenia ich daňových zákonov, ktoré rozlišujú daňových poplatníkov podľa miesta bydliska...".

42 Pritom však treba rozlišovať medzi nerovnakým zaobchádzaním povoleným na základe článku 58 ods. 1 písm. a) ES a svojvoľnou diskrimináciou zakázanou odsekom 3 toho istého článku. Pritom z judikatúry vyplýva, že aby sa mohla vnútroštátna právna úprava, o akú ide v konaní vo veci samej, považovať za zlučiteľnú s ustanoveniami Zmluvy týkajúcimi sa voľného pohybu kapitálu, je potrebné, aby sa rozdiel v zaobchádzaní týkal postavení, ktoré nie sú objektívne porovnateľné alebo sú odôvodnené naliehavou potrebou všeobecného záujmu (rozsudky zo 6. júna 2000, Verkooijen, C-35/98, Zb. s. I-4071, bod 43, a zo 7. septembra 2004, Manninen, C-319/02, Zb. s. I-7477, body 28 a 29).

43 Vynára sa teda otázka, či pokiaľ ide o priznanie znížení dane z dôvodu sociálnych poistení, existuje rozdiel v objektívnom postavení nerezidenta, akým je pán Blanckaert, a rezidenta, ktorý podobne ako navrhovateľ v konaní vo veci samej poberá v Holandsku len príjmy pochádzajúce z úspor a investícií.

44 Predovšetkým treba uviesť, že v prípade daňovníka poberajúceho príjmy zdaniteľné v Holandsku treba na daňovú výhodu, ktorú si tento daňový poplatník môže nárokovať, hľadieť tak, že mu patrí len preto, že zníženia príspevkov z dôvodu sociálnych poistení nemožno v celej výške odpočítať od splatných príspevkov na sociálne zabezpečenie.

45 Aj keď z daňového hľadiska vnútroštátna právna úprava vo veci samej znevýhodňuje najmä nerezidentov, priznanie znížení príspevkov z dôvodu sociálnych poistení sa priamo a výlučne viaže na skutočnosť, že dotknutý daňovník je poistený v holandskom systéme sociálneho zabezpečenia. Rezidenti aj nerezidenti, ktorí sú v tomto systéme poistení, totiž požívajú výhody z týchto znížení, zatiaľ čo rezidenti aj nerezidenti, ktorí nie sú poistení, z neho výhody nemajú.

46 Z tohto hľadiska navrhovateľ v konaní vo veci samej tvrdí, že daňovník s bydliskom v Holandsku, ktorý poberá príjmy pochádzajúce výlučne z úspor a investícií, požíva výhody ako osoba poistená v holandskom systéme sociálneho zabezpečenia, spočívajúce v skutočných zníženiach dane z dôvodu sociálnych poistení. Príspevky z dôvodu sociálnych poistení však tento daňovník neplatí, ak nepoberá príjmy pochádzajúce z pracovnej činnosti alebo nehnuteľného domového majetku, takže zníženia týchto príspevkov nemožno kompenzovať príspevkami na sociálne zabezpečenie. Naproti tomu daňovník nerezident, ktorý v Holandsku poberá len príjmy z úspor a investícií, nie je poistený v uvedenom systéme a ani nehradí príspevky z dôvodu sociálnych poistení v tomto členskom štáte, ale zníženia dane z dôvodu sociálnych poistení si nárokovať nemôže.

47 Priznanie výhody, ktorá je predmetom veci samej, osobám nepoisteným v holandskom systéme sociálneho zabezpečenia by však viedlo k zaobchádzaniu s rôznymi postaveniami rovnakým spôsobom, pretože osoby, ktoré sú poistené v tomto systéme, len výnimočne požívajú výhody znížení dane z dôvodu sociálnych poistení. To v skutočnosti platí len za predpokladu, že poistená osoba si nemôže zníženia príspevkov započítať so splatnými príspevkami, čo si môže nárokovať prostredníctvom znížení dane. Naproti tomu nepoistená osoba, akou je navrhovateľ v konaní vo veci samej, by vždy a automaticky požívala výhody zo znížení dane v dôsledku priznania znížení príspevkov z dôvodu sociálnych poistení. Ak však neexistuje povinnosť prispievať, taká osoba by si nikdy nemohla odpočítať uvedené zníženia zo splatných príspevkov sociálneho zabezpečenia.

48 Ďalej je dôležité poznamenať, že ustanovenia vnútroštátnej právnej úpravy týkajúcej sa poistenia v holandskom systéme sociálneho zabezpečenia sú v súlade

s ustanoveniami článku 13 ods. 2 písm. a) a b) nariadenia č. 1408/71. Rezidenti, ktorí vykonávajú svoje povolanie mimo Holandska, totiž pod tento systém nepatria, pričom nerezidenti, ktorí pracujú v tomto členskom štáte, pod tento systém patria.

49 Keďže právo Spoločenstva nemá zasahovať do právomoci členských štátov upraviť ich systémy sociálneho zabezpečenia (rozsudok z 13. mája 2003, Müller-Fauré a Van Riet, C-385/99, Zb. s. I-4509, bod 100), je v prípade neexistencie harmonizácie na úrovni Spoločenstva na právnej úprave dotknutého členského štátu, aby stanovil okruh poistených osôb a úroveň príspevkov, ktoré majú odvádzať osoby poistené vo vnútroštátnom systéme sociálneho zabezpečenia, ako aj k tomu prislúchajúce zníženia. Vyhradenie výhody znížení príspevkov výlučne osobám, ktoré do systému odvádzajú svoje príspevky, t. j. v ňom poisteným osobám, okrem toho vyplýva z vnútornej logiky tohto systému.

50 Z toho vyplýva, že vnútroštátnu právnu úpravu, o akú ide vo veci samej, možno z hľadiska článku 58 ods. 1 písm. a) ES odôvodniť rozdielnym objektívnym postavením, v ktorom sa nachádza jednak osoba poistená v holandskom systéme sociálneho zabezpečenia a jednak osoba v ňom nepoistená.

51 Preto je vhodné na prvú otázku odpovedať tak, že sa články 56 ES a 58 ES majú vykladať v tom zmysle, že im neodporuje právna úprava členského štátu, podľa ktorej daňovník nerezident, ktorý poberá v tomto členskom štáte príjmy pochádzajúce výlučne z úspor a investícií a ktorý nie je poistený v systéme sociálneho zabezpečenia uvedeného členského štátu, si nemôže uplatňovať nárok na výhodu zníženia dane z dôvodu sociálnych poistení, aj keď daňovník rezident, ktorý je v uvedenom systéme sociálneho zabezpečenia poistený, má prospech z týchto znížení pri určovaní jeho zdaniteľného príjmu, a to aj keď poberá len príjmy rovnakej povahy a príspevky na sociálne zabezpečenie neplatí.

O druhej a tretej otázke

52 So zreteľom na odpoveď na prvú otázku netreba už odpovedať na druhú a tretiu otázku, ktoré vnútroštátny súd položil.

O trovách

53 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (prvá komora) rozhodol takto:

Články 56 ES a 58 ES sa majú vykladať v tom zmysle, že im neodporuje právna úprava členského štátu, podľa ktorej daňovník nerezident, ktorý poberá v tomto členskom štáte príjmy pochádzajúce výlučne z úspor a investícií a ktorý nie je poistený v systéme sociálneho zabezpečenia uvedeného členského štátu, si nemôže uplatňovať nárok na výhodu zníženia dane z dôvodu sociálnych poistení, aj keď daňovník rezident, ktorý je v uvedenom systéme sociálneho zabezpečenia poistený, má prospech z týchto znížení pri určovaní jeho zdaniteľného príjmu, a to aj keď poberá len príjmy rovnakej povahy a príspevky na sociálne zabezpečenie neplatí.

Podpisy